

**Гаруст Юрий Витальевич**, кандидат юридических наук, доцент кафедры административного, хозяйственного права и финансово-экономической безопасности Сумского государственного университета, соискатель Харьковского национального университета внутренних дел

## **Виды гарантий обеспечения прав граждан в налоговой сфере**

УДК 342.95

### **Гаруст Ю.В. Виды гарантий обеспечения прав граждан в налоговой сфере**

В статье рассмотрены изложенные в юридической литературе взгляды на сущность понятия гарантий прав и свобод человека, и гражданина, а также их видовую классификацию. На основании чего сделаны соответствующие выводы о содержании понятия «гарантий обеспечения прав граждан в налоговой сфере» и излагается собственная точка зрения касательно видов этих гарантий.

*Ключевые слова: гарантии, гарантии прав и свобод человека, и граждан, юридические гарантии.*

### **Garouste Y. V. Types of Guarantees of Citizens' Rights in The Tax Area**

In the article contained in the legal literature views on the essence of the concept guarantees the rights and freedoms of man and citizen, and their classifications. Based on what appropriate conclusions about the content of the concept of "guarantees the rights of citizens in the tax area" and to present their own point of view regarding these types of guarantees.

*Keywords: guarantees, rights and freedoms of man and citizen, legal guarantees.*

Уже более 20 лет Украина является независимой страной, которая идет собственным путем развития своей государственности. При этом задачами первого порядка для Украины, как собственно и для любого современного демократического государства, является обеспечение провозглашенных в конституции прав, свобод и законных интересов человека и гражданина. Так в статьях 1 и 3 Основного закона государства установлено, что Украина является суверенным и независимым, демократическим, социальным, правовым государством. Человек, его жизнь и здоровье, честь и достоинство, неприкосновенность и безопасность признаются в Украине наивысшей социальной ценностью. Права и свободы человека и их гарантии определяют содержание и направленность деятельности государства. Государство отвечает перед человеком за свою деятельность. Утверждение и обеспечение

прав и свобод человека является главной обязанностью государства [1].

Реализация указанных конституционных приоритетов требует осуществления целого ряда различного рода мероприятий, включая создание соответствующих гарантий, которые бы утверждали и обеспечивали права, свободы, а также законные интересы граждан во всех наиболее важных сферах общественной жизни, в том числе в области налоговых отношений, опосредующих движение средств от плательщиков налогов в бюджеты. Ведь как справедливо отмечает В. Ф. Годованец, что обеспечение прав и свобод человека – это своего рода внешний механизм ограничения власти, которая всегда стремится к саморасширению и усилению своего присутствия во всех сферах человеческой жизни [2, с.85].

Проблематикой гарантирования прав и свобод человека, и гражданина интересовались такие исследователи как О. Ф. Скакун, М. С. Строгович, Н. И. Матузов, М. В. Цвик, В. Ф. Погорилко, Ю. М. Тодика и другие. Однако, несмотря на значительный научный потенциал этих и других юристов, ряд вопросов все еще требует научного уточнения и обоснования. Ведь указанные гарантии, как правило, рассматриваются в общеправовом контексте или с точки зрения конституционного права, в то же время их особенностям в отдельных сферах общественных отношений (в частности налоговой сфере) уделяется недостаточно внимания, а их изучение остается фрагментарным и поверхностным.

В связи с этим целью данной статьи является: рассмотреть виды гарантий, обеспечивающих права граждан в налоговой сфере. Для этого планируется исследовать сущность понятия гарантий прав и свобод граждан, рассмотреть изложенные в юридической литературе подходы к их классификации, предложить собственное видение основных разновидностей гарантий обеспечения прав граждан в налоговой сфере.

Перед тем как рассмотреть виды гарантий, сначала следует установить сущность понятия гарантий, чтобы более четко осознать, что же собственно следует классифицировать. В словарной литературе термин «гарантия» имеет

следующие толкования:

- поручительство в чем-то, обеспечения чего-либо;
- предусмотрено законом или определенным соглашением обязательства;
- законодательно закрепленные средства охраны прав и свобод граждан, способы их реализации, а также средства охраны правопорядка, интересов общества и государства
- условия, обеспечивающие успех чего-либо;
- ответственность за что-либо [3, с.222; 4, с.55; 5, с.161; 6, с.117; 7, с.121].

Среди юристов на сегодня нет единого подхода к определению понятия гарантий прав и свобод человека, и гражданина, поэтому на страницах юридических изданий можно встретить различные его толкования. Так, М. С. Строгович рассматривает их как установленные законом, нормами права средства, способы, которыми охраняются и защищаются права граждан, предотвращаются и устраняются их нарушения, восстанавливаются нарушенные права [8, с. 180].

Авторы «Энциклопедического словаря правовых знаний» определяли юридические гарантии лица как обеспечение Конституцией и другими законодательными актами равноправия граждан, независимо от социального происхождения и положения, пола, образования и национальности. Охрана прав личности от нарушений – непосредственная задача суда и прокуратуры, всех государственных органов, общественных организаций и коллективов, всего общества и государства [9, с.68]. О. Ф. Скакун считает, что «гарантии прав, свобод и обязанностей человека и гражданина являются системой социально-экономических, политических, юридических условий, способов и средств, обеспечивающих их фактическую реализацию, охрану и надежную защиту. Когда нет гарантий, то права, свободы и обязанности человека и гражданина принимают форму «заявлений о намерениях» [10, с.203]. Д. Б. Катков пишет, что гарантированность прав и свобод означает

обязанность государства обеспечить человеку и гражданину (путем создания соответствующих экономических, политических, правовых условий) реальную возможность пользоваться предоставленными ему Конституцией правами и свободами [11, с.56]. По мнению А. Ф. Никитина гарантии прав и свобод личности – это обязанности государства защищать человека, создавать правовые, социальные и культурные условия для реализации его прав и свобод, а также прав человека [12, с.76]. А. В. Зайчук и Н. М. Онищенко предлагают гарантии понимать как систему согласованных факторов, обеспечивающих фактическую реализацию и всестороннюю охрану прав и свобод человека [13]. А. Ю. Олейник, С. Д. Гусарев, И. Н. Погребной и некоторые другие юристы определяют гарантии как соответствующие условия и средства, способствующие претворению в жизнь провозглашенных прав, свобод и обязанностей [14, с.156; 15, с.128].

В. Ф. Погорилко отмечает, что важным элементом конституционно-правового статуса человека и гражданина являются гаранты этих прав и свобод. Под гарантиями конституционных прав и свобод человека и гражданина принято понимать систему условий и средств, юридических механизмов обеспечения надлежащей реализации определенных Конституцией и законами Украины прав и свобод человека и гражданина [16].

Ю.С. Шемшученко и другие авторы «Юридической энциклопедии» характеризуют гарантии прав и свобод человека, и гражданина как условия, средства, способы, которые обеспечивают осуществление в полном объеме и всестороннюю охрану прав, и свобод личности. Понятие «гарантии» охватывает всю совокупность объективных и субъективных факторов, направленных на практическую реализацию прав и свобод, на устранение возможных препятствий их полного или ненадлежащего осуществления [17, с.555].

Исходя из изложенных точек зрения, гарантии обеспечения прав граждан в налоговой сфере – это система взаимосвязанных условий и

факторов (обстоятельств, средств, мероприятий и т.п.), которые предоставляют гражданам реальную возможность свободно и беспрепятственно реализовать свои законные налоговые, и тесно связаны с ними права, а также обращаться к предусмотренным законодательством средствам защиты и восстановления этих прав в случае их нарушения.

Для того чтобы механизм гарантирования прав граждан в налоговой (как собственно и в любой другой наиболее важной сфере общественной жизни) был по настоящему действенный и эффективный, он должен состоять не только из самого законодательного закрепления возможностей граждан в административно-правовых, налоговых и других правоотношениях, обслуживающих налоговую сферу, но и в создании соответствующего экономического, политического, управленческого и других оснований (базисов) реализации, и защиты прав в указанной области. Ведь только декларирование права граждан, путём их закрепления на уровне соответствующих нормативно-правовых актов, без обеспечения соответствующего материального и идеологического базиса данных прав, имеет сомнительное практическое значение.

Поэтому очевидно, что гарантии прав граждан в налоговой сфере достаточно разнообразны и требуют видовой классификации. В юридической литературе предлагаются различные классификации гарантий прав и свобод граждан. Так В.Ф. Погорилко пишет, что система гарантий конституционных прав и свобод представлена общими и специальными (юридическими) гарантиями [16].

Похожую с предыдущей точку зрения высказывает В. М. Бесчасный. Автор отмечает, что система гарантий прав и свобод человека предполагает создание условий экономического, политического организационного и правового характера, а также способов и методов, обеспечивающих реальную фактическую защиту этих прав. Указанная система имеет сложную структуру. Во-первых, это общие гарантии, охватывающие всю совокупность объективных и субъективных факторов, направленных на практическое

осуществление прав и свобод граждан, на устранение возможных причин и препятствий на пути осуществления гражданами своих прав и свобод. Во-вторых, это специальные юридические гарантии, правовые средства и способы, с помощью которых реализуются, защищаются права и свободы граждан, устраняются нарушения прав и свобод, восстанавливаются нарушенные права [18]. Такой же позиции придерживается и А. Быков, который анализируя систему гарантий прав и свобод национальных меньшинств, отмечает, что она включает: 1. Общественные гарантии 2. Юридические гарантии. Среди общегражданских гарантий различают политические, экономические, социальные и духовные (культурные) гарантии. Юридические гарантии делятся на нормативно-правовые и организационно-правовые гарантии. Нормативно-правовые гарантии устанавливаются государством в Конституции и в нормах текущего законодательства. Их целью является реальное обеспечение правовыми средствами максимального осуществления, охраны и защиты конституционных прав и свобод национальных меньшинств в Украине [19, с.51].

О. Ф. Скакун, считает, что гарантии прав, свобод и обязанностей человека и гражданина в демократическом государстве подразделяются на:

- 1) по сфере действия: а) внутригосударственные (национальные) б) международные;
- 2) по способу изложения: а) простые, б) сложные, в) смешанные.
- 3) по основанию правового положения личности: а) общие, б) специальные, в) индивидуальные [10, с.187].

Развернутую классификацию гарантий прав граждан предлагают О. В. Зайчук и Н. М. Онищенко. По мнению авторов, они (гарантии) подразделяются на:

- I. По практическим направлениям: а) общие, б) специальные.
- II. По характеру гарантии классифицируют на: а) нормы и принципы материального и процессуального права, б) судебная защита нарушенных

прав и свобод, и возможность их судебного возобновления в) контроль за соблюдением законодательными, исполнительными и судебными органами положений Конституции о правах и свободах человека и гражданина г) ответственность за нарушение прав и свобод человека, распространяется на всех субъектов права без исключения.

III. По степени распространенности гарантии классифицируют на: а) национальные (внутригосударственные) б) международные.

IV. По субъектам, реализующим гарантии, различают: а) гарантии Верховной Рады Украины б) гарантии Президента Украины в) гарантии органов исполнительной власти г) судебные гарантии г) гарантии омбудсмана д) гарантии прокуратуры е) адвокатские гарантии е) гарантии политических партий и общественных организаций; ж) гарантии местных администраций и органов местного самоуправления, с) гарантии международных органов и организаций.

V. По особенностям правового статуса, который гарантируется, определяют: а) общие гарантии б) родовые в) отраслевые г) индивидуальные гарантии.

VI. По содержанию различают: а) контрольные гарантии б) процедурные гарантии в) организационно-технические гарантии [13].

Учитывая вышеизложенные, а также другие, предложенные в правовой литературе, подходы к классификации видов гарантий прав граждан, считаем, что наибольшее практическое значение будет иметь разделение всего массива гарантий прав граждан в налоговой сфере на общие и специальные.

Общие гарантии представляют собой систему объективных и субъективных факторов, которые определяются уровнем развития основных сфер общественно-государственной жизни [16] и направляются на обеспечение реальной возможности свободной и беспрепятственной практической реализации гражданами предоставленных им государством прав в налоговой сфере.

Что же касается специальных (или чисто юридических) гарантии, то соглашаясь с точкой зрения, которую высказывает В.М. Скобелкин, считаем, что под ними следует понимать правовые и организационно-правовые средства и способы, с помощью которых обеспечивается реализация прав и выполнения обязанностей, предусмотренных законодательством. Они представляют собой сложную систему взаимодействующих элементов, позволяющих организовать разностороннее обеспечение, которое охватывает различные стадии реализации прав и обязанностей, защиту от посягательств, восстановление нарушенных юридических прав [20, с.78].

Следует заметить, что общие и специальные гарантии тесно связаны между собой, а их распределение носит достаточно условный характер. Ведь с одной стороны состояние условий жизни конкретного общества – уровень его экономического и культурного развития, господствующая в нем идеология, его классовая структура и т.д., в значительной степени определяют правовое регулирование (методы, средства и т.д.). То есть, таким образом общие гарантии обуславливают специальные, в то же время именно последние (специальные гарантии) облекают первых (общие гарантии) в правовую форму, делая их таким образом официальными обязательствами государства перед ее населением.

Итак, специальные гарантии при отсутствии общих лишаются содержания, и является лишь декларациями, не имеющие необходимой практической ценности. В то же время общие гарантии, при отсутствии поддержки со стороны специальных, не получают надлежащего правового механизма их обеспечения и реализации.

Кроме того, что гарантии прав граждан в налоговой сфере делятся на две категории – общие и специальные, каждая из них в своей структуре также несколько разновидностей гарантий. Так основу общих гарантий составляют экономические, политические, социальные и культурные (духовные) факторы.

Сущность экономических гарантий состоит в том, чтобы обеспечить



такой уровень развития национальной экономической системы, который характеризуется нормальным функционированием механизмов хозяйствования, разнообразием форм собственности, эффективностью и надежностью кредитно-финансовой системы, стабильностью национальной валюты и т.п.. То есть экономические условия должны быть такими, чтобы побудить граждан к открытой, прозрачной хозяйственной деятельности, а не наоборот – заставлять их скрывать от государства свое материально-финансовое состояние и доходы.

Тесно связанными с экономическими гарантиями являются социальные, направляемых на обеспечение достойного уровня жизни граждан и преодоления бедности. В своей совокупности социальные и экономические гарантии должны стимулировать граждан к уплате налогов как необходимого условия дальнейшего улучшения их материально-финансового и социального положения.

Политические гарантии обеспечения прав граждан в налоговой сфере определяются стабильностью и эффективностью государственной власти, а также уровнем ее авторитета среди населения. А именно, господствующие идеи дальнейшего развития общества, управленческие решения и средства, с помощью которых они воплощаются в жизнь, прямым образом влияют на уровень материально-финансового и социального положения населения в государстве, что в свою очередь отражается на состоянии доверия последнего (населения) к государственной власти. Очевидно, что граждане будут более активно сотрудничать с государством, в частности добровольно показывать ей, в лице компетентных органов, свое финансовое состояние и платить налоги в полном объеме, если будут доверять государственной власти, будут уверены в том, что она работает не в собственных интересах и с целью обогащения правящей элиты, а ради этих граждан, для обеспечения их нормальной жизни, обеспечения их достойного материально-финансового положения.

Культурные или духовные гарантии обеспечения прав граждан в

налоговой сфере определяются степенью правосознания и уровнем правовой культуры населения. Обязанность государства обеспечить качественное и эффективное правовое воспитание ее граждан для того, чтобы противодействовать развитию правового нигилизма в их среде и переориентировать их на такое поведение, которое характеризуется высоким уровнем уважения к закону, правам свобод и законных интересов друг друга, добросовестным выполнением своих обязательств, в частности в качестве налогоплательщиков.

Что же касается специальных гарантий, то они на наш взгляд состоят из двух групп – первую составляют чисто нормативные гарантии, а во вторую входят организационно-институциональные факторы.

Нормативные гарантии представляют собой совокупность правовых норм и принципов, содержащихся в соответствующих нормативно-правовых актах, и определяющих материальные и процессуально-процедурные аспекты получения, реализации и защиты прав граждан в налоговой сфере.

Организационно-институциональные гарантии заключаются в том, что государство создает систему соответствующих органов, должностных лиц, организаций, учреждений, деятельность которых ориентирована на содействие реализации гражданами своих прав, в том числе в налоговой сфере, их охрану и защиту.

Подытоживая вышеизложенный материал, можем констатировать, что обеспечение прав граждан в налоговой сфере требует создания достаточно обширного круга разного рода гарантий, которые являются системой условий и факторов, формирующихся в различных сферах общественной жизни (экономика, политика, право и т.д.), однако при этом, находящихся в тесной взаимосвязи, обуславливающих и дополняющих друг друга.

### **Литература**

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України, 1996, № 30, ст. 141
2. Годованець В. Ф. Конституційне право України: Конспект лекцій. — 2-ге вид., стереотип. — К.: МАУП, 2001. — 216 с

3. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.-К; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005, - 1728 с.
4. Івченко А. О. Тлумачний словник української мови, Х.: «Фоліо», 2002 р., - 543 с.
5. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад.: Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К.: НАДУ, 2010. – 820 с.
6. Словник іншомовних слів / Уклад.: С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. — К.: Наук. думка, 2000. — 680 с.
7. Бибик С. П. Сюта Г. М. Словник іншомовних слів: тлумачення, словотворення та слововживання / За ред.. С. Я. Єрмоленко.-Харків «Фоліо», 2006,-с.623
8. Строгович М. С. Основные вопросы советской социалистической законности / М. С. Строгович. – М. : Наука, 1966. – 271 с.
9. Энциклопедический словарь правовых знаний (Советское право) /Гл. ред. В.М. Чхиквадзе. -М.: Сов. энциклопедия, 1965. - 512 с
10. Скакун. О.Ф. Теория государства и права. -Х: Консум; Ун-т внутр. дел, 2000. -704 с.
11. Катков Д.Б., Корчиго Е.В. Конституционное право России: Учебное пособие / Отв. ред. академик РАЕН Ю.А. Веденеев. - М.: Юриспруденция, 1999.-288 с.
12. Словарь-справочник по праву /Сост.А.Ф. Никитин. -М.: «Акалис», 1995. -140 с.
13. «Теорія держави і права. Академічний курс: Підручник / За ред. О.В. Зайчука, Н.М. Оніщенко. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – 688 с. // [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ebk.net.ua/Book/law/zaychuk\\_tdp/part2/409.htm](http://www.ebk.net.ua/Book/law/zaychuk_tdp/part2/409.htm)
14. Теорія держави і права: Навч. посіб. /Олійник А.Ю., Гусарєв С.Д., Слюсаренко О.Л. -К.: Юрінком Інтер, 2001. -176 с.
15. Погребной И.М., Шульга А.М. Теория права: Учебное пособие. - Харьков: Ун-т внутр. дел, 1998. -148 с.
16. Погорілко В. Ф., Федоренко В. Л. Конституційне право України: Підручник. - К.: Правова єдність, 2010. - 432 с. // [Електонний ресурс] – Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/10560412/pravo/garantiyi\\_prav\\_svobod\\_lyudini\\_gromadyani\\_na\\_ukrayini](http://pidruchniki.ws/10560412/pravo/garantiyi_prav_svobod_lyudini_gromadyani_na_ukrayini)
17. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. — К.: "Укр. енцикл.", 1998. — Т. 1: А - Г. 672 с.
18. Конституційне (державне) право зарубіжних країн: Навч. посіб. / В.М. Бесчастний, О.В. Філонов, В.М. Субботін, С.М. Пашков; За ред. В.М. Бесчастного. - К.: Знання, 2007. - 467 с. // [Електонний ресурс] – Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/10810806/pravo/garantiyi\\_zdiysnennya\\_prav\\_svobod\\_groma](http://pidruchniki.ws/10810806/pravo/garantiyi_zdiysnennya_prav_svobod_groma)

dyan\_rol\_ombudsmaniv\_zahisti\_prav\_lyudini

19. Биков О. Внутрішньодержавні нормати-вно-правові гарантії забезпечення прав та свобод національних меншин в Україні / О. Биков // Право України. – 2000. – № 8. – С. 51–55

20. Скобелкин В.Н. Юридические гарантии трудовых прав наемных работников // Культура, демократия и право. -Новосибирск, 1996. -425 с.

Гаруст Ю. В. Виды гарантий обеспечения прав граждан в налоговой сфере / Ю. В. Гаруст // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. — 2013. — № 24. — С. 63–67.